



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

S.A.F.  
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

# La revisione contabile dei conti per i revisori legali

## Le conferme esterne

**Dott. Marco Castoldi**

Dottore commercialista e revisore legale  
Commissione Controllo Societario e Revisione ODCEC Milano

Milano, martedì 14 novembre 2017

# Agenda

---

- **Obiettivi e riferimenti** 3
- **Quadro d'insieme** 4
- **Soggetti circularizzati e processo** 6
- **Caso pratico: Crediti verso clienti** 9

# Obiettivi e riferimenti

## Obiettivi



Comprendere:

- 1 Cosa sono
- 2 A cosa servono
- 3 Quando devono/possono essere utilizzate
- 4 Quali caratteristiche devono avere
- 5 Che processo devono seguire
- 6 Come devono essere utilizzate

CONFERME  
ESTERNE

## Riferimenti



- ▶ Principio di revisione internazionale (ISA - Italia) n. 505 – *Conferme Esterne* (**PdR n. 505**)
- ▶ Altri **principi di revisione**

# Quadro d'insieme (1/2)

## PdR n.505

“Il **PdR n. 505** definisce le **conferme esterne** come: “elemento probativo acquisito come una risposta diretta in forma scritta al revisore da parte di un soggetto terzo (il soggetto circularizzato), in formato cartaceo, elettronico ovvero in altro formato”.

1 Confermare o richiedere **informazioni sui saldi contabili**

2 Confermare:

- a. termini di accordi
- b. contratti
- c. operazioni tra un'impresa e altre parti
- d. assenza di alcune condizioni (ad esempio un «accordo a *latere*»)



Le conferme esterne  
(c.d. circularizzazioni)  
sono svolte per:

# Quadro d'insieme (2/2)

Le richieste di conferma esterna possono essere:

Richiesta di  
conferma **positiva**

o

Richiesta di  
conferma **negativa**

## Conferma positiva

Una richiesta al soggetto circularizzato di rispondere indicando se esso sia in accordo o in disaccordo con le informazioni contenute nella richiesta, ovvero fornendo le informazioni richieste.



*Risposta in ogni caso...*

## Conferma negativa

Una richiesta al soggetto circularizzato di rispondere soltanto qualora esso sia in disaccordo le informazioni fornite nella richiesta.



*Risposta solo se in disaccordo...*

# Soggetti circularizzati e processo (1/3)

Quali possono essere i soggetti circularizzati?



# Soggetti circularizzati e processo (2/3)

Il revisore deve mantenere il controllo dell'intero processo di richiesta di conferma esterna dalla "A" alla "Z"



Per ciascuna mancata risposta o risposta non attendibile, il revisore deve svolgere delle **procedure di revisione c.d. alternative** al fine di acquisire elementi probativi adeguati, sufficienti e pertinenti.

# Soggetti circularizzati e processo (3/3)

Qualche esempio di procedura alternative?



# CASO PRATICO: Crediti verso clienti

# Programma di verifica (1/2)

Cliente: Rossi S.p.A

Esercizio: 31/12/X1

Oggetto: Programma di verifica circolarizzazioni clienti.

## VERIFICA:

1. Ottenere il «partitario clienti» alla data del 31/12/x1 e tracciare il totale con il totale di verifica e la «foglio di lavoro (I LEAD)» .
2. Selezionare un campione di clienti da «circolarizzare (II LEAD)».
3. Selezionare un campione di clienti che, pur non essendo da circolarizzare, saranno oggetto di considerazioni specifiche. Per tali clienti verificare la necessità di effettuare «procedure alternative».
4. Inviare la prima richiesta ai clienti selezionati come da circolarizzare allegando il relativo estratto conto che riporti il saldo indicato sulla lettera.

Svolto da:

Data:

# Programma di verifica (1/2)

Cliente: Rossi S.p.A

Esercizio: 31/12/X1

Oggetto: Programma di verifica circolarizzazioni clienti.

## VERIFICA:

5. Dopo XXX giorni, effettuare la seconda richiesta
6. Predisporre un foglio di lavoro riepilogativo che evidenzi le risposte pervenute e le risposte non pervenute. Per le risposte pervenute indicare se si tratta di «risposte in accordo» o «risposte in disaccordo».
7. Per le risposte in disaccordo richiedere alla società di riconciliare le risposte in disaccordo. Verificare le riconciliazioni predisposte dalla società.
8. Per le risposte non pervenute effettuare le procedure alternative.
9. Redigere un breve memorandum articolato in «attività svolta» e «risultati».

Svolto da:

Data:

# Estratto bilancio di verifica

<b>C) Attivo circolante</b>			
<b>I</b>	<b>Rimanenze</b>		
1)	materie prime, sussidiarie e di consumo	0	0
2)	prodotti in corso di lavorazione e semilavorati	0	0
3)	lavori in corso su ordinazione	0	0
4)	prodotti finiti e merci	0	0
5)	immobili da commercializzare nei dodici mesi	61.688	73.073
	<b>Totale</b>	<b>61.688</b>	<b>73.073</b>
<b>II</b>	<b>Crediti</b>		
1)	verso clienti entro 12 mesi	2.213	1.867
1)	verso clienti oltre 12 mesi	0	0
2)	verso imprese controllate entro 12 mesi	0	0
2)	verso imprese controllate oltre 12 mesi	0	0
3)	verso imprese collegate entro 12 mesi	0	125
3)	verso imprese collegate oltre 12 mesi	0	0
4)	verso controllanti entro 12 mesi	2	0
4)	verso controllanti oltre 12 mesi	0	0
5)	verso altri entro 12 mesi	4.788	4.663
5)	verso altri oltre 12 mesi	400	0
	<b>Totale</b>	<b>7.403</b>	<b>6.655</b>
<b>III</b>	<b>Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni</b>		
1)	partecipazioni in imprese controllate	0	0
2)	partecipazioni in imprese collegate	0	0
3)	altre partecipazioni	0	0
4)	azioni proprie	0	0
5)	altri titoli	0	834
6)	crediti verso controllate	1.581	1.581
7)	crediti verso società collegate	160	492
	crediti verso controllante	9.754	674
	<b>Totale</b>	<b>11.495</b>	<b>3.581</b>

# Estratto partitario clienti

COD. 310

PARTITARI

AL MESE DI DICEMBRE 19 XI PAG. 17

CODICE	DESCRIZIONE CODICE	SALDO MOVIMENTI DEL MESE		TOTALI PROGRESSIVI		SALDO		MISE ULTIMO MOVIM.
		DARE	AVERE	DARE	AVERE	DARE	AVERE	
21060	V.M.SUD SPA			532428	532428			11/XI
21061	VIVING SPA			15163000	15163000			03/
21062	VEHAR SPA			3901434	3901434			05/
21063	VETROCEPAMICA TURRITANA SPA			3342704	3342704			08/
21064	VETROJUMERIA SPA			4764840	4764840			12/
21080	<i>Montes</i> A CO. A.S.			3000000	3000000			12/
21081	TELLJRE E ROTA SPA			25613575	13201547	7412023		12/
21082	CP AUDITORS <i>Montes</i> MADRID			2000000	2000000			10/
21083	<i>Montes</i> A CO. CHANNEL ISLANDS			1000000	1000000			10/
21084	A CO. CORK REP. OF IRELAND			2000000	500000	1500000		12/
21085	LTD - HELSINKI			3000000	3000000			12/
21101	MOJOS ITALIANA SPA			9912000	9912000			02/
21102	WASNER ELECT-IL SPA			14278000	14278000			12/
21103	WILLIAM MORRIS AGENCY INC.			5161438	5161438			07/
21151	ZANUSSI ELETTRODOMESTICI SPA			649000	649000			01/
21152	ZEROWATT SPA			649000	649000			11/
21153	ZECCHINI E C.			1652000		1652000		12/
21201	YOKOGAWA ELECTROFACT SPA			12925546	12925546			02/
999999	TOTALE DEL MASTRO 200			15651501094	13292689073	2358812021	<b>LEAD</b>	

# Foglio di lavoro: Crediti verso clienti

**Cliente:** Rossi S.p.A

**Esercizio:** 31/12/X1

I LEAD

**Prep:** XXX

**Rev:** XXX

**Rev:** XXX

CONTO	DESCRIZIONE	SALDO 31/12/x0	SALDO 31/12/x1	REF
	Clients Italia	1.981.331.212	2.358.812.021	
	Clients Estero	0	0	
	Clients per Note Cred. Da Emettere	0	0	
	Effetti attivi	0	0	
		<hr/>	<hr/>	
	F.Do Svalutazione Crediti	1.981.331.212 - 114.746.153-	2.358.812.021 - 146.273.937-	<b>Ok con partitario clienti</b>
		<hr/>	<hr/>	
		1.866.585.059	2.212.538.084	

# Foglio di lavoro: clienti da circolarizzare

**Criteri di selezione: Crediti al 31/12/X1 > 50 mln; Movimenti Dare > 200 mln.**

1° invio		2° invio		Risposta		Codice Cliente		Saldo Clienti al 31/12/x1		Descrizione		In accordo		Riconciliata		Proc. Alternativa	
✓		●		□		20058		0		Cartiere Burgo		0					
✓		●		□		20108		64.900.000		F.Cinzano E C.						64.900.000	
✓		●		□		20112		0		Milano Assicurazioni		0					
✓		●		□		20134		0		Cartiere del Timavo		0					
✓		●		□		20137		56.767.912		Cimi Montubi		56.767.912					
✓		●		□		20202		47.200.000		Eridania		47.200.000					
✓				□		20260		0		Farmitalia				0			
✓				□		20304		0		Genal		0					
✓				□		20407		59.000.000		Italgas		59.000.000					
✓				□		20417		62.540.000		Il te						62.540.000	
✓				□		20551		64.900.000		La Rinascente		64.900.000					
✓				□		20553		0		La Fondiaria		0					
✓				□		20602		40.969.600		Montefibre				40.969.600			
✓				□		20928		21.240.000		Snia BPD		21.240.000					
✓				□		20937		0		Standa				0			
✓				□		20955		137.087.814		Terme di Porretta				137.087.814			
								554.605.326				249.107.912		178.057.414		127.440.000	
						<b>I LEAD</b>		Pari al 23% del saldo totale clienti 2.358.812.021				Pari al 45% del saldo totale clienti		Pari al 32% del saldo totale clienti		Pari al 23% del saldo totale clienti	

✓ Prima richiesta inviata da XXX in data 03/01/x2  
 ● Seconda richiesta inviata da XXX in data 04/03/x2



# Circularizzazione: F. Cinzano E C.

Il cliente F. Cinzano E C. non ha risposto alla **lettera di circularizzazione** inviategli. Il gruppo di lavoro ha svolto la seguente procedura alternativa:

- Ø Verifica estratto conto bancario Rossi S.p.A per riscontro incasso successivo del credito vantato nei confronti di F. Cinzano E C.

VALUTA	ADDEBITI	ACCREDITI	DESCRIZIONE DELLE OPERAZIONI
*****		70.591.070	SALDO AL 07-01-X2 COME DA NS.PRECED.COMUNICAZ.N. 2
11-01-X2		✓ 6.136.000	VOSTRO VERSAMENT.;
02-01-X2	II 2.13	64.900.000	BONIFICO SU ISTRUZIONI DI C.R.TO /C CINZANO RIF.FT.805
*****		141.627.070	SALDO RISULTANTE DOPO LE SOPRAELENATE SCRITTURE S.E.&O.
		✓	

# Circularizzazione: Montefibre

Il cliente Montefibre ha risposto «**in disaccordo**» alla lettera di circularizzazione inviata così come di seguito riportato:

DATA	Milano, 3 gennaio 19X2	Spett.
VS RIF.		MONTEFIBRE SPA
NS RIF.		VIA POLA 14
TELEFONO DIRETTO		20124 MILANO

Riscontro saldo al 31 dicembre 19X1

I nostri revisori stanno svolgendo presso la nostra società il normale lavoro di verifica annuale. Vi saremmo grati se vorrete confermare loro il saldo dell'allegato estratto conto alla data suindicata.

A questo scopo vogliate inviare questa stessa lettera, debitamente compilata e sottoscritta in calce, al seguente indirizzo: Reconta Touche Ross S.a.S. - Corso Garibaldi, 49 - 20121 Milano. Per la risposta potrete utilizzare l'unità busta già indirizzata e che non richiede affrancatura.

La presente non è un sollecito di pagamento, ma solo una conferma delle nostre risultanze contabili: per questo motivo Vi preghiamo di voler rispondere in ogni caso, anche se sono intervenuti pagamenti dopo la data suesposta.

Grati per la Vostra collaborazione e certi che vorrete aderire alla nostra richiesta con cortese premura, Vi ringraziamo anticipatamente e Vi porgiamo i nostri distinti saluti.

S.p.A.  
Il Direttore Amministrativo

(non staccare)

a)  Confermiamo che alla data suindicata eravamo debitori per Lit. 40.969.600 delle quali Lit. 25.799.500 coperte da effetti scadenti dal 28.1.19X2 in avanti.

b)  Su detto saldo, sono già state pagate le seguenti somme:

c)  Non siamo d'accordo perchè: all'importo di cui sopra va sottratta la cifra di Lit. 25.799.500 relative a BONUS 10% su equist. anno 19X1

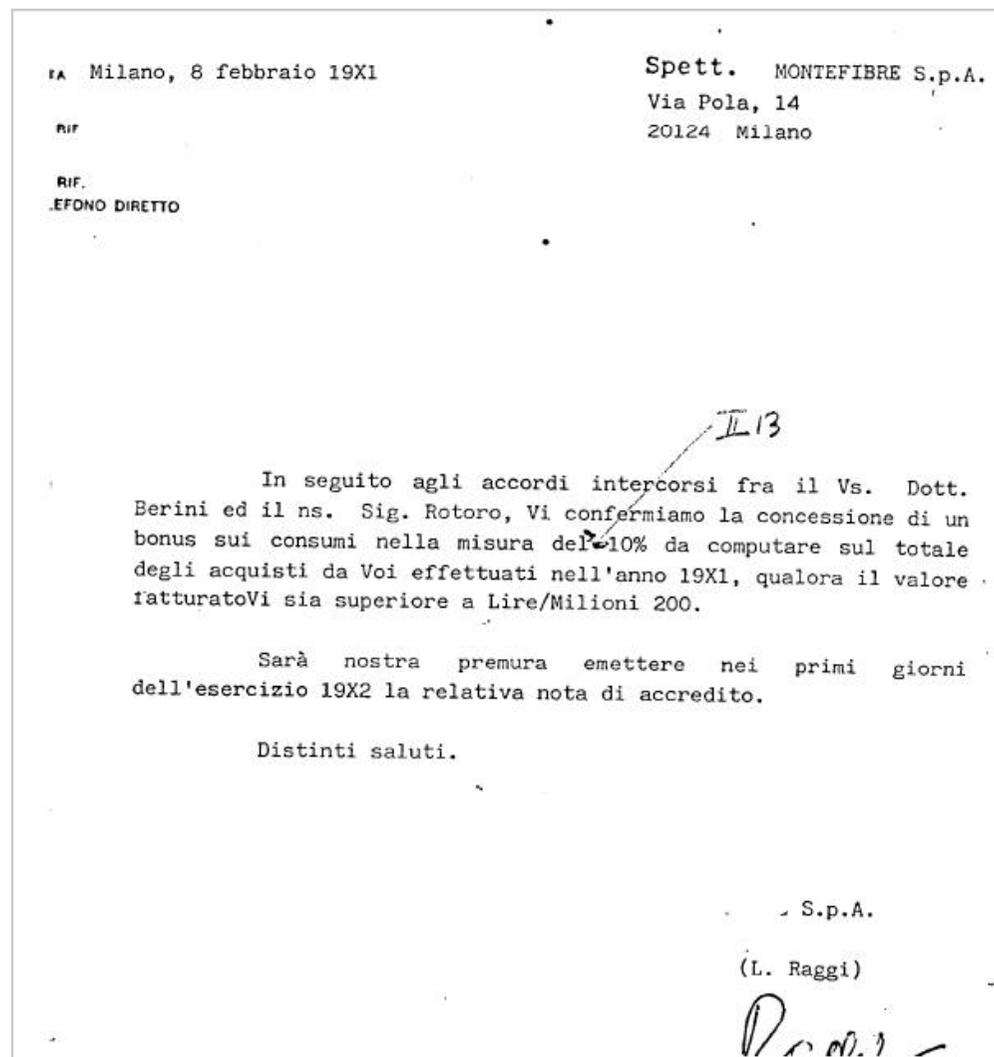
Data 28.1.19X2 Timbro e firma

*[Firma]*

N.B.: SI PREGA DI VOLER METTERE UNA X SUL O DEL PARAGRAFO O DEI PARAGRAFI AI QUALI DI VUOLE RISP

# Riconciliazione: Montefibre (1/2)

A fronte della risposta «**in disaccordo**» della Montefibre, il gruppo di lavoro ha ottenuto dalla Rossi S.p.A. la necessaria documentazione a supporto per procedere alla riconciliazione del cliente in oggetto.



# Riconciliazione: Montefibre (2/2)

**Cliente:** Rossi S.p.A

**Esercizio:** 31/12/X1

**Prospetto di  
riconciliazione  
Montefibre**

**Prep:** XXX

**Rev:** XXX

**Rev:** XXX

Saldo per Montefibre	15.170.100	Ok con Circolarizzazioni Montefibre
Bonus non stanziato da Rossi S.p.A.	25.799.500	
Saldo per Rossi S.p.A.	40.969.600	Ok con II LEAD
Fatturato Montefibre comprensivo di IVA.	322.494.860	Ok con Partitario Clienti
IVA. /1,20		
	275.995.888	
	*10%	
	25.799.500	Ok con lettere Bonus Montefibre

# Circularizzazione: Terme di Porretta

Il cliente Terme di Porretta ha risposto «in disaccordo» alla lettera di circularizzazione inviata così come di seguito riportato:

DATA Milano, 3 gennaio 19X2 Spett.

VS RIF TERME DI PORRETTA SPA  
VIA RANVERI, 23  
40046 PORRETTA TERME

NS RIF.  
TELEFONO DIRETTO

Riscontro saldo al 31 dicembre 19X1 **II<sup>a</sup> RICHIESTA**

I nostri revisori stanno svolgendo presso la nostra società il normale lavoro di verifica annuale. Vi saremo grati se vorrete confermare loro il saldo dell'allegato estratto conto alla data suindicata.

A questo scopo vogliate inviare questa stessa lettera, debitamente compilata e sottoscritta in calce, al seguente indirizzo: Reconta Touche Ross S.a.S. - Corso Garibaldi, 49 - 20121 Milano. Per la risposta potrete utilizzare l'unità busta già indirizzata e che non richiede affrancatura.

La presente non è un sollecito di pagamento, ma solo una conferma delle nostre risultanze contabili: per questo motivo Vi preghiamo di voler rispondere in ogni caso, anche se sono intervenuti pagamenti dopo la data suesposta.

Grati per la Vostra collaborazione e certi che vorrete aderire alla nostra richiesta con cortese premura, Vi ringraziamo anticipatamente e Vi porgiamo i nostri distinti saluti.

137.087.814  
(65.000.000)  
72.087.814 II 16

S.p.A.  
Il Direttore Amministrativo

(non staccare)

a)  Confermiamo che alla data suindicata eravamo debitori per Lit. 137.087.814 delle quali Lit. \_\_\_\_\_ coperte da effetti scadenti dal \_\_\_\_\_ in avanti.

b)  Su detto saldo, sono già state pagate le seguenti somme:  
+ 65.000.000 S. do totale vs fatture 976 (t. 49.045.880)  
II 16-2 S. do passivo vs fatture 975 (t. 45.954.120)

c)  Non siamo d'accordo perchè: \_\_\_\_\_

Data 13-1-19X2 Titolo e firma

*[Firma]*

M B - SE DEGA DE MOED METTENE HNA Y FUI A DEI BARBAGNA A DEI BARBAGNA AT QUALI DE MOED METTENE

# Riconciliazione: Terme di Porretta (1/2)

A fronte della risposta «**in disaccordo**» della Terme di Porretta, il gruppo di lavoro ha ottenuto dalla Rossi S.p.A. la necessaria documentazione a supporto per procedere alla riconciliazione del cliente in oggetto.

II 162  
SP 3/x

*Banca Commerciale Italiana*  
*Banca di Interesse Nazionale*

V/ rif. n/ rif. e data / N/ rif. et date / Our ref. and date  
W ref. / Your ref. R/MM/g] Milano, 10/1/19X2

SPETT.  
S.p.A.  
via Cappuccini, 27  
20100-MILANO

Vogliate prender nota delle seguenti scritture oggi passate sul V/ conto:  
Veuillez prendre note des écritures suivantes que nous avons passées ce jour dans votre compte:  
Kindly note the following entries passed this day over your account:

V/ CREDITO	valuta	motivazione
65.000.000 II 16-1	30/12/X1	Bonifico a vs. favore da parte della SPETT. TERME PORETTA SPA SALDO TOT. FATT. 976 SALDO PARZ. FATT. 975

Distinti saluti. - Vos dévoués - Yours faithfully.

7147 n. (ed. 79)

# Riconciliazione: Terme di Porretta (2/2)

**Cliete:** Rossi S.p.A  
**Esercizio:** 31/12/X1

**Prospetto di  
riconciliazione  
Terme di Porretta**

**Prep:** XXX  
**Rev:** XXX  
**Rev:** XXX

Saldo per Terme di Porretta	72.087.814	<b>Ok con Circolarizzazioni Terme di Porretta</b>
Pagamento non registrato da Rossi S.p.A.	49.045.880	
Pagamento non registrato da Rossi S.p.A.	15.954.120	
	<hr/>	
	65.000.000	
Saldo per Rossi S.p.A.	137.087.814	<b>Ok con II LEAD</b>

# Memorandum circolarizzazioni Crediti vs clienti

Abbiamo esaminato la voce Crediti verso clienti esposta in bilancio al 31/12/X1 per 2.213 (1.867 al 31/12/x0) così come previsto dal nostro programma di verifica.

La circolarizzazione dei clienti selezionati ha coperto 555 pari al 23% del saldo della voce in oggetto.

	n°	Importo	%
<b>Risposte pervenute:</b>	14	427.165.326	77%
- di cui in accordo	10	249.107.912	45%
- di cui riconciliate	4	178.057.414	32%
<b>Risposte non pervenute:</b>	2	127.440.000	23%